

0-793316

На правах рукописи



ФЕДОРОВА Татьяна Евгеньевна

**УЧЕТ И АНАЛИЗ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ
ОПЕРАЦИЙ ПО ДОГОВОРАМ
ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ФРАНЧАЙЗИНГА В
АВТОМОБИЛЬНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

Специальность: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика"

**Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

Саратов - 2010

КГФЭИ		
Входящий №	58/01-1405	
«19»	11	2010г.

Работа выполнена на кафедре анализа хозяйственной деятельности и аудита Саратовского государственного социально-экономического университета.

Научный руководитель - д-р экон. наук, профессор
Бариленко Владимир Иванович

Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Перекрестова Любовь Вениаминовна
- канд. экон. наук, доцент
Черкасова Светлана Николаевна

Ведущая организация - Воронежский государственный университет.

Защита состоится 10 декабря 2010 года в 15⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:

410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

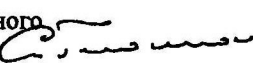
С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке университета.

Автореферат разослан 10 ноября 2010 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000665241

Ученый секретарь диссертационного совета, д-р экон. наук, профессор  С.М. Богомолов

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Производственный франчайзинг, представляющий собой вид партнерских отношений, предусматривающих передачу прав на производство и сбыт продукции под торговым знаком франчайзера с использованием запатентованной технологии производства и предоставляемых франчайзи материалов, сырья или исходных компонентов, является перспективным видом отношений в различных сферах деятельности в России. Данная форма экономических отношений позволяет привлечь дополнительные инвестиции в отрасли промышленности, повысить уровень квалификации персонала и модернизировать производства для изготовления более конкурентоспособной и современной продукции. Автомобильная промышленность на данный момент является наиболее привлекательной отраслью для использования производственного франчайзинга, так как иностранные производители заинтересованы в продвижении своей продукции на территории России, а российская автомобильная промышленность остро нуждается в получении профессионального и квалифицированного опыта производства автомобилей, и комплектующих к ним.

Российский рынок обладает специфическими особенностями, которые следует учитывать производителям или поставщикам автокомпонентов. Производство в России обходится иностранным производителям в среднем на 10-15% дороже, чем в своих странах, и на 5% дороже, чем в Восточной Европе. Основными причинами такого удорожания является недостаточный масштаб производственных мощностей, большие логистические затраты из-за плохо развитой инфраструктуры, дополнительные расходы из-за низкой культуры и качества производства, отсутствия экономии на трудовых затратах в условиях постоянного роста зарплат при низкой производительности. Кроме того, Россия еще не стала производственной базой для поставщиков автокомпонентов, лишь 5% российских поставщиков отвечают международным стандартам качества. Пока присутствующие в России международные производители способны локализовать лишь 10% комплектующих.

Поэтому предприятия автомобильной промышленности осуществляют внедрение производственного франчайзинга в свою деятельность. В связи с этим возникает необходимость методического обоснования вопросов совершенствования бухгалтерского учета и анализа франчайзинговых отношений на предприятиях автомобильной промышленности, что и определяет актуальность выбранной темы диссертационного исследования.

Степень разработанности проблемы. Проблемы развития учета, анализа и контроля операций по договорам франчайзинга затрагиваются в трудах многих отечественных ученых и практиков. Среди таких публикаций следует выделить работы Васильевой Е.Н., Гетьмана В.Г., Землякова Д.Н., Ишиной Г.В., Кутера М.И., Лабынцева Н.Т., Макашева М.О., Мельник М.В., Пономаренко Г.В., Сосна С.А., Соколова Я.В., Стяжковой М.М., Черепановой Е.А. и других. Вопросам

развития франчайзинга посвящено значительное количество работ зарубежных авторов, таких как Роберт М. Розенберг, Сью Берли, Стивен Спинелли - мл., Ян Мюррей, Скотт А. Шейн и другие.

Несмотря на значительное количество литературных источников, многие теоретические принципы и практические методы бухгалтерского учета и анализа хозяйственных операций по договорам производственного франчайзинга остаются нераскрытыми.

Актуальность и недостаточная степень научной разработанности проблем учета и анализа франчайзинговых отношений в автомобильном производстве предопределили выбор темы, цели и задач диссертационного исследования.

Цель исследования заключается в разработке методического обеспечения учетного отражения и анализа расходов, доходов и обязательств, возникающих во взаимоотношениях сторон при заключении договора производственного франчайзинга и последующем его исполнении, а также оценки эффективности применения франчайзинга в деятельности предприятий автомобильной промышленности.

Для достижения этой цели в работе поставлены следующие задачи:

- рассмотреть франчайзинговые отношения, как объект системного учета и анализа;

- разработать методику учета издержек, возникающих в преддоговорный период до вступления в силу франчайзингового договора;

- выработать методические рекомендации по учету операций, связанных с исполнением договоров производственного франчайзинга;

- разработать формы и содержания отчетности, раскрывающей информацию о составе себестоимости франчайзинговой продукции в автомобильной промышленности;

- предложить методику сравнительной оценки экономической эффективности производственного франчайзинга с другими вариантами партнерских отношений в автомобильной промышленности;

- уточнить методов анализа исполнения обязательств применительно к договорам производственного франчайзинга;

- выработать методику анализа эффективности применения производственного франчайзинга на предприятиях автомобильной промышленности.

Предметом исследования стали принципы учетного отражения операций франчайзинга как специфического объекта бухгалтерского учета в автомобильном производстве, а также организация и методика их учета и анализа.

Объектом исследования является учетно - аналитическая система предприятий автомобилестроительного комплекса в Ленинградской, Московской и Самарской областях. В качестве базового предприятия использовано ОАО "АВТОВАЗ", ОАО "Автофрамос", ЗАО "Форд Мотор Компани".

Теоретической и методологической основой исследования являются, фундаментальные концепции и гипотезы, представленные в классических и современных трудах теоретиков бухгалтерского учета и анализа, программные и прогнозные разработки государственных органов власти, материалы научных и



научно-практических конференций, законодательные и нормативные акты, положения по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, специальная литература в области бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности и аудита, проекты Федеральных законов.

Научная новизна диссертационного исследования нашла свое отражение в теоретическом обосновании и разработке методических рекомендаций по учетному отражению и анализу хозяйственных операций, связанных с заключением и исполнением договоров производственного франчайзинга, учитывающих организационно-экономические особенности автомобильных производств.

Наиболее существенные положения и выводы, представляющие научную новизну, заключаются в следующем:

- дана комплексная характеристика особенностей учетно-аналитического обеспечения деятельности предприятия, ведущейся в соответствии с заключенными договорами франчайзинга; доказана существенная специфика учетного отражения такой деятельности в производственной сфере, что предполагает необходимость выделения особых объектов учета и анализа, в качестве которых выступают специфические преддоговорные издержки, франшиза как нематериальный актив, франчайзинговые издержки, возникающие в процессе производства, и др.;

- разработана методика учета преддоговорные издержек как особого вида расходов, возникающих в период подготовки франчайзингового производства, которая позволит контролировать такие затраты и принимать решения по их минимизации еще до момента вступления в силу договора производственного франчайзинга;

- разработаны рекомендации по отражению в учете франчайзи прав, получаемых при вступлении договора производственного франчайзинга в силу. Для этого предложен порядок их отражения на специальном забалансовом счете 012 "НМА, полученные по договору франчайзинга";

- разработан регламент учетного отражения расходов предприятия-франчайзи на собирательно-распределительном счете 24 "Франчайзинговые издержки" с открытием соответствующих субсчетов, для выделения франчайзинговых издержек из общей суммы затрат, с целью определения их влияния на величину себестоимости готовой продукции;

- разработаны формы внутренней отчетности франчайзи, предназначенные для отражения информации о формировании себестоимости продукции и о составе франчайзинговых издержек в ней, повышающие степень прозрачности взаимоотношений франчайзеров и франчайзи и усиливающие контрольные функции учета;

- предложена методика сравнительного предварительного анализа эффективности проектов применения производственного франчайзинга в сопоставлении с другими проектами на основе использования адаптированных показателей экономической добавленной стоимости (EVA);

- рекомендована методика анализа выполнения договоров производственно-го франчайзинга в части оценки соблюдения договорных условий, исполнения

обязательств франчайзи по выплате роялти за применение франшизы, а также анализа качества задолженности франчайзи перед франчайзером;

- разработана система аналитических показателей, характеризующих величину дополнительной прибыли франчайзи от внедрения производственного франчайзинга, величину экономии у франчайзи на текущих затратах и на сумме капитальных затрат.

Теоретическая значимость работы состоит в том, что полученные результаты диссертационного исследования направлены на теоретическое обоснование развития и совершенствования учетно-аналитического обеспечения управления операциями франчайзинга и процессами повышения эффективности работы предприятий автомобильного производства на основе договоров производственного франчайзинга.

Практическая значимость исследования заключается в обосновании и разработке методик отражения затрат и обязательств в преддоговорный период, процедур синтетического и аналитического учета операций по исполнению договоров франчайзинга, рекомендаций по методике предварительного, текущего и последующего анализа франчайзинговой деятельности.

Практические рекомендации по вопросам учета и анализа могут быть использованы в экономической работе отечественных предприятий автомобильной промышленности, осуществляющих или планирующих свою деятельность с использованием договоров производственного франчайзинга.

Апробация результатов исследования. Основные положения и выводы диссертационного исследования представлялись на Межвузовской научно-практической конференции в Саратовском государственном социально-экономическом университете в 2008 г., на ежегодных конференциях по итогам НИР в этом университете в 2009-2010 годах, на Международной научно-практической конференции молодых ученых "Интеграционные процессы в экономике и профессиональном образовании" Российского университета кооперации (г. Калининград - 2009 г.).

Отдельные методические разработки внедрены в практику экономической работы ОАО "АВТОВАЗ" и ОАО "Волжский дизель им. Маминых". Основные научные результаты работы также нашли применение в учебном процессе в Саратовском государственном социально-экономическом университете при преподавании дисциплин "Бухгалтерский финансовый учет", "Бухгалтерская финансовая отчетность", "Бухгалтерский управленческий учет", "Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в разных отраслях промышленности", "Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности", "Введение в проектный анализ".

Публикации. По материалам проведенных исследований опубликовано 8 научных работ общим объемом 3,8 п.л., в том числе 3 работы объемом 1,5 п.л. - в изданиях, рекомендованных ВАК.

Объем и структура работы. Работа имеет следующую структуру, определенную логикой анализа взаимосвязанных аспектов изучаемого предмета и совокупностью решаемых задач:

Введение.

ГЛАВА 1. Теоретические аспекты учета и анализа производственных франчайзинговых отношений в сфере автомобилестроения

1.1. Влияние применения производственного франчайзинга в сфере автомобилестроения на отражение в учете хозяйственных операций у взаимосвязанных сторон

1.2. Учетно-аналитическое обеспечение производственного франчайзинга в автомобильной промышленности

1.3. Задачи учетного отражения и анализа франчайзинговой деятельности на предприятиях автомобильного производства

ГЛАВА 2. Учет франчайзинговых отношений в автомобильном производстве

2.1. Учет и классификация затрат, возникающих до заключения франчайзингового договора в сфере автомобилестроения

2.2. Организация и методика учета выполнения договоров производственного франчайзинга

2.3. Контроль и отражение информации о выполнении договоров франчайзинга в бухгалтерской (финансовой) отчетности

ГЛАВА 3. Анализ хозяйственных операций по договору производственного франчайзинга

3.1. Предварительный анализ эффективности проекта (бизнес-плана) франчайзинговой деятельности

3.2. Анализ выполнения договора франчайзинга

3.3. Анализ эффективности использования договора производственного франчайзинга

Заключение

Библиографический список литературы

Приложения

Список использованной литературы содержит 145 источников. В работе 11 приложений, 10 таблиц и 3 рисунка. Объем диссертации составляет 157 страниц.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Результаты диссертационного исследования представлены в трех группах взаимосвязанных между собой научно-практических выводов и предложений, выносимых на защиту.

Первая группа поднимаемых проблем диссертационной работы посвящена теоретическому обоснованию необходимости развития учетного и аналитического отражения хозяйственных операций по договору производственного франчайзинга в автомобильной промышленности.

Внедрение производственного франчайзинга в сфере автомобилестроения, напрямую влияя на систему бухгалтерского учета и на методику проведения анализа хозяйственной деятельности предприятий. Франчайзинговые отношения между организациями требуют проведения всестороннего анализа для выявления последствий их внедрения в деятельность автопромышленных предприятий. А для этого необходимо осуществить детальное отражение особенностей договора производственного франчайзинга в системе бухгалтерского учета

с применением синтетических счетов и субсчетов на основе выделения объектов учета и внедрения новых определений и понятий для более точного и ясного отражения фактов хозяйственной деятельности предприятий.

Отечественное законодательство предусматривает возможность оформления франчайзинговых отношений при помощи заключения договоров коммерческой концессии, являющейся прототипом понятия "франчайзинг" (гл. 54, ст. 1027-1040, ГК РФ). В диссертационном исследовании была проведена работа доказывающая, что производственный франчайзинг имеет значительные отличия от договора коммерческой концессии. Ведь под концессией понимается только деятельность от имени правообладателя, которому выплачиваются проценты от использования его собственности. А понятие "производственный франчайзинг" намного обширнее и глубже. Здесь правообладатель не только передает право осуществлять вид деятельности под его торговой маркой, но обеспечивает пользователя необходимой информацией, обучает особенностям производства и ведения бизнеса, предоставляет комплектующие изделия, сырье и контролирует качество и репутацию своего имени, представленного в лице пользователя франшизы. Также по договору концессии не предусматривается учет обязательных расходов, появляющихся в связи с обучением, предоставлением оборудования, комплектующих и материалов, которые имеют существенное значение при осуществлении деятельности по договору производственного франчайзинга. В связи с этим возникает необходимость отражения характерных франчайзинговых издержек в бухгалтерском учете.

В российской практике учетно-аналитической работы существует различные трактовки понятия производственного франчайзинга. Но наиболее оптимальным с нашей точки зрения является понятие производственного франчайзинга, как вида отношений, при котором за определенную плату и на оговоренный в договоре срок правополучателю - франчайзи предоставляется право на использование технологий производства, особенностей его организации, а также осуществляется передача комплектующих или сырья, необходимых для производства продукта под торговым знаком правообладателя-франчайзера.

Выделение производственного франчайзинга из общего понятия коммерческой концессии и применение особых средств его учетного отражения позволят представлять целостную картину взаимодействий компаний-франчайзи с предприятием-франчайзером, а также хозяйственных операций с компаниями, не относящимися к франчайзинговой деятельности. Это позволит получить учетно-аналитическую информацию о движении финансовых потоков с необходимым их разделением соответственно на франчайзинговые и иные, то есть сформировать показатели эффективности использования производственного франчайзинга в целом и по каждому участнику договора франчайзинга отдельно.

Вторая группа научных проблем диссертационного исследования связана с методическим обоснованием организации учета и анализа хозяйственных операций по договорам производственного франчайзинга в автомобильной промышленности.

Согласно гражданскому кодексу Российской Федерации договор франчайзинга является действительным только после государственной регистрации в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности. При несоблюдении этого требования договор считается ничтожным. Таким образом, повторная регистрация в Роспатенте требует дополнительных затрат денежных средств и времени. Из-за длительности регистрационных процедур, франчайзер начинает работу с франчайзи намного раньше фактической регистрации договора. В диссертационном исследовании, период от момента подписания договора производственного франчайзинга до его регистрации в Роспатенте предложено именовать предфранчайзинговым.

В предфранчайзинговый период у франчайзи могут возникать специфические издержки. В связи с этим в диссертационном исследовании в бухгалтерском учете франчайзи выделяется особый вид расходов - "предфранчайзинговые издержки". К таким расходам, кроме базисных (расходы по оценке инвестиций, сбору информации, представительские расходы), по нашему мнению, относятся также расходы, которые характерны только для заключения договора производственного франчайзинга, такие как: расходы на предварительные консультации по ведению франчайзинговой деятельности; расходы на проведение анализа мощностей, которые могут быть использованы в будущем для производства франчайзинговой продукции; расходы по исследованию и освоению территории, на которой будет осуществляться производство; обучение и повышение квалификации персонала, принимающего участие в создании франчайзингового продукта и прочие затраты.

В проводимом исследовании, такого рода расходы предложено относить на отдельный субсчет "Предфранчайзинговые издержки", открываемый к счету 97 "Расходы будущих периодов". В дальнейшем предфранчайзинговые издержки у франчайзи могут списываться с субсчета "Предфранчайзинговые издержки" счета 97 "Расходы будущих периодов" на счета затрат производства стандартными записями пропорционально базе распределения, указанной в учетной политике организации.

Предложенная методика учета издержек в предфранчайзинговый период позволит вести более четкий контроль за обоснованностью затрат и определять решения для минимизации расходов, возникающих по договору еще до момента его регистрации.

В предфранчайзинговый период возникает вопрос об отражении в системе бухгалтерского учета франчайзера хозяйственных операций, связанных с оказанием консультационной помощи франчайзи, такой как: подготовка франчайзингового производства; обучение персонала; заключение договоров аренды; выбор помещения и т.д. В бухгалтерском учете стоимость услуг, которые оказывает предприятие-франчайзер согласно условиям преддоговорного соглашения, предложено отражать на отдельном субсчете "Расчеты по предфранчайзинговым отношениям" к счету 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". В аналитическом учете по данному субсчету должна раскрываться конкретная информация об оказанных услугах, выполненных работах или пере-

данном имуществе. Если же договор франчайзинга будет реально заключен, то данный вид задолженности предложено включать в общую сумму обязательств по этому договору следующей проводкой:

Дт 76 субсчет "Расчеты по договору франчайзинга";

Кт 76 субсчет "Расчеты по предфранчайзинговым отношениям".

Если же договор в последующем не заключается, то франчайзи обязан будет погасить эту задолженность в установленном порядке и в бухгалтерском учете правообладателя должна быть указана следующая запись:

Дт 51

Кт 76 субсчет "Расчеты по предфранчайзинговым отношениям".

Таким образом, франчайзер сможет возместить свои расходы, которые связаны с его взаимоотношениями с предполагаемым франчайзи.

Договор франчайзинга можно сравнивать с договором аренды, так как франшиза, учтенная в качестве нематериального актива, передается правополучателю во временное пользование, в то время как сам актив остается на балансе правообладателя. При этом отечественный франчайзер должен определять порядок учета франшизы в учетной политике организации согласно ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов".

После того, как договор производственного франчайзинга зарегистрирован и вступает в силу, перед бухгалтерами предприятия-франчайзи возникает задача отражения в системе учета получение франшизы во временное пользование для осуществления производственной деятельности под торговым знаком правообладателя-франчайзера и по его технологии. В диссертации предложено отражать франшизу в забалансовом учете франчайзи, так как он получает ее лишь на определенный период.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. №94н) не предусмотрен специальный забалансовый счет для учета полученных нематериальных активов во временное пользование. Поэтому порядок учета пользователем полученных прав должен быть раскрыт в его учетной политике. На практике для отражения полученных НМА организации чаще всего используют забалансовый счет 002 "Товарно-материальные ценности, переданные на ответственное хранение" с оценкой соответствующих объектов согласно п.39 ПБУ 14/2007 "Учет НМА". Однако специфика использования франшизы в качестве НМА по договору франчайзинга предполагает ее отдельное выделение на самостоятельный забалансовый счет 012 "НМА, полученные по договору франчайзинга".

После приобретения франшизы у предприятия-франчайзи возникают особые франчайзинговые издержки, которые по своей сущности являются издержками производства. По нашему мнению, для обособленного отражения таких издержек в системе финансового учета необходимо открыть специальный собирательно-распределительный счет 24 "Франчайзинговые издержки", на котором будут формироваться все затраты, связанные с действием договора франчайзинга, предварительно отраженные на счете 97 "Расходы будущих периодов". Это позволит контролировать структуру и величину себестоимости готовой продук-

ции и искать пути ее снижения при помощи рационализации франчайзинговых затрат.

Для детализации отражения франчайзинговых издержек автором предлагается к счету 24 открывать специальные субсчета, характеризующие специфику деятельности по договорам производственного франчайзинга:

24.1 "Предфранчайзинговые издержки";

24.2 "Франчайзинговые платежи";

24.3 "Арендные платежи";

24.4 "Обучение персонала";

24.5 "Прочие издержки".

На субсчете 24.1 "Предфранчайзинговые издержки" должны отражаться затраты, возникшие в преддоговорном периоде.

На субсчете 24.2 "Франчайзинговые платежи" следует отражать платежи, связанные с приобретением и использованием франшизы (первоначальный взнос и роялти).

Арендные платежи за предоставленные франчайзером имущество, оборудование и земельные участки следует учитывать в бухгалтерском учете франчайзи вначале как расходы будущих периодов на специальных субсчетах, а затем списывать в состав франчайзинговых издержек на субсчет 24.3 "Арендные платежи".

На субсчете 24.4 "Обучение персонала" собираются расходы на оплату труда, связанную с обучением, на транспорт, проживание, а также прочие расходы по организации процесса обучения.

На субсчете 24.5 "Прочие издержки" должны отражаться отчисления в централизованный рекламный фонд, платежи за посреднические и финансово-кредитные услуги, плата за перезаключение договора.

Сумма издержек, отраженная на счете 24 "Франчайзинговые издержки" каждый месяц распределяется по видам продукции пропорционально базе распределения, установленной в учетной политике предприятия, и списывается на счет 20 "Основное производство". Базу распределения франчайзинговых затрат предприятие определяет самостоятельно. Это может быть заработная плата основных производственных рабочих, стоимость или нормативная себестоимость франчайзинговой продукции и т.д.

С учетом специфики организации контроля правообладателя над франчайзи в диссертации разработаны формы отчетов о формировании себестоимости франчайзинговой продукции и о структуре франчайзинговых издержек, включаемых в ее состав. В отчете "О составе франчайзинговых издержек" должна раскрываться информация по предложенному нами синтетическому собирательно-распределительному счету 24 "Франчайзинговые издержки" в разрезе субсчетов. Предлагаемые формы отчетов о формировании себестоимости франчайзинговой продукции и о составе франчайзинговых издержек, в отличие от существующей практики, выделяя франчайзинговые издержки из общей массы затрат на производство франчайзинговой продукции, повышают степень про-

значности взаимоотношений франчайзеров и франчайзи, усиливают контрольные функции учета.

При предоставлении предложенных в диссертации отчетов франчайзер может оптимизировать программу руководства предприятием-франчайзи с целью минимизации расходов по производству франчайзинговой продукции и выявления дополнительных резервов повышения эффективности франчайзинга.

Третья группа разрабатываемых в диссертации проблем связана с обновлением рекомендаций по методическому обеспечению анализа хозяйственных операций по договору производственного франчайзинга в автомобильной промышленности.

Прежде чем осуществлять деятельность по договору производственного франчайзинга необходимо изучить целесообразность и эффективность его применения на конкретном предприятии автомобильной промышленности на основании анализа эффективности его использования по сравнению с действующими режимами.

Для решения данного вопроса в диссертационном исследовании разработана методика сравнительного анализа эффективности производственного франчайзинга в сопоставлении с другими проектами. Методика основана на использовании модифицированных показателей экономической добавленной стоимости (*EVA*).

Для определения данных показателей будет использоваться общая формула:

$$EVA = (ROI - WACC) \times IC \quad (1)$$

При определении эффективности инвестиционных вложений во франчайзинговую деятельность необходимо произвести сравнительный анализ двух показателей *EVA*, адаптированных к условиям деятельности автомобильного производства, один из которых будет рассчитываться для определения отдачи капитала от инвестирования в деятельность по договору промышленной сборки (*EVA₁*), а второй показатель будет отражать эффективность использования капитала, связанную с производственным франчайзингом (*EVA₂*).

Ниже в таблице 1 приведены результаты сравнительного анализа показателей *EVA* по данным бизнес-проектов производства автомобилей Renault Logan по режиму промышленной сборки и по договору производственного франчайзинга на предприятии ОАО "АВТОВАЗ".

При определении показателя ROI для анализа франчайзингового проекта очень важно определить, что подразумевается под прибылью, полученной в период владения франшизой. Ведь при этом необходимо учитывать включаемые в себестоимость продукции ежемесячные платежи (роялти) франчайзеру, базой начисления которых является выручка от продажи франчайзинговой продукции.

Под франчайзинговой прибылью, которая будет использоваться при анализе эффективности франчайзинговой деятельности, следует принимать разницу между выручкой от продажи франчайзинговой продукции (за вычетом НДС) и полной себестоимостью франчайзинговой продукции с учетом роялти.

Инвестированный капитал в деятельность по договору франчайзинга может рассчитываться как сумма собственных инвестиций, долгосрочных и кратко-

срочных кредитов и займов, полученных для развития этого бизнеса. По мнению автора, при расчете средневзвешенной стоимости капитала необходимо учитывать инвестируемый капитал в качестве собственных и заемных инвестиций на приобретение франчайзингового пакета и для финансирования дополнительных расходов, связанных с открытием производства по договору франчайзинга.

Таблица 1. Сравнительный анализ показателей EVA_1 и EVA_2 при различных режимах осуществления производства автомобиля Renault Logan на предприятии ОАО "АВТОВАЗ"

№ №	Показатели	Основные результативные данные			
		при ведении деятельности в режиме промышленной сборки	при ведении деятельности в режиме производственного франчайзинга	Абсолютное отклонение	Относительное отклонение, %
1	Сумма собственного капитала, руб.	22295670	24052100	-1756430	-7,88
2	Сумма заемного капитала, руб.	16742570	16020220	-722350	-4,31
3	Общая сумма инвестируемого капитала, руб.	39078240	40072320	994080	+2,54
4	Доля собственного капитала (п.1/п.3)	0,57	0,60	+0,03	+5,26
5	Доля заемного капитала (п.2/п.3)	0,43	0,40	-0,03	-6,98
6	Выручка (без НДС), руб.	130450210	135202814	+4752604	+3,6
7	Себестоимость продукции, руб., в т.ч.:	118436980	121663001	+3226021	+2,7
8	Роялти, 4% от выручки, руб.	-	5288112	-	-
9	Прибыль от продаж, руб. (п.6-п.8)	12013230	13539813	+1526583	+12,71
10	Чистая прибыль, руб. (п.9-ННП(20%))	9610584	10831850	+1221266	+12,71
11	Цена собственного капитала (процент дивидендных выплат)	0,12	0,15	+0,03	+25,00
12	Цена заемного капитала (процент за кредит)	0,20	0,20	0	0
13	Показатель WACC (п.10*п.4 + п.11*п.5)	0,152	0,170	+0,018	+11,84
14	ROI (п.9/п.3)	0,246	0,270	+0,024	+9,75
15	EVA ((п.13-п.12)*п.3)	3673354	4007232	+333878	+9,09

При расчете средневзвешенной цены капитала, вложенного в проект промышленной сборки, кроме собственного капитала, необходимо использовать данные и о долгосрочных и краткосрочных займов и кредитов, связанных с приобретением комплектующих, узлов и деталей у поставщиков, а также для покрытия дополнительных расходов на сборку, сварку и покраску автомобилей, производимых на территории РФ по режиму промышленной сборки.

Поскольку в ходе предварительного анализа измеряется ожидаемая стоимость привлекаемого капитала, необходимо использовать рыночные оценки каждой из его составляющих, а не данные из бухгалтерской отчетности.

Сравнив показатели EVA по двум инвестиционным проектам, инвесторы могут предварительно понять какой вариант развития бизнеса действительно

будет рентабельным и сократит ли внедрение производственного франчайзинга, как перспективного вида отношений между участниками автопромышленного комплекса, затраты, связанные с производством автомобилей.

Следующим этапом определения эффективности применения производственного франчайзинга в автомобильной промышленности является анализ выполнения условий договора производственного франчайзинга обеими сторонами. В этой связи в диссертации предложена методика анализа выполнения договора производственного франчайзинга в части изучения начисления и погашения таких специфических обязательств франчайзи, как обязательства по выплате роялти за использование франшизы, приобретенной у франчайзера, анализа качества задолженности франчайзи перед франчайзером и оценки выполнения договорных условий.

Анализ выполнения франчайзером договорных условий осуществляется путем сравнения плановых показателей выполнения франчайзером поставок, необходимых для франчайзингового производства, комплектующих, деталей, согласно условиям договора производственного франчайзинга с фактическими в течение отчетного периода с разбивкой на квартал или месяц, и определением процента выполнения условий договора.

По подобной методике можно строить анализ выполнения не только поставок комплектующих, оборудования, но и анализировать процессы осуществления предусмотренных договором работ и оказания услуг.

В свою очередь, франчайзи должен в срок, определенный договором, оплатить франчайзеру ежемесячные роялти, выполненные им работы и оказанные услуги. По ряду причин может возникнуть ситуация, когда сроки оплаты могут быть просрочены. Важным моментом является контроль над просроченной задолженностью перед франчайзером и принятие мер по скорейшему ее устранению. Для решения данного вопроса нами предлагается анализ качества задолженности франчайзи. Источником информации в этом случае будет являться счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в разрезе субсчетов, таких как расчеты по роялти, задолженность за поставки комплектующих изделий и деталей, задолженность за консультационное содействие (обучение, повышение квалификации и т.д.), задолженность по оплате приобретения основных средств. По каждой позиции следует определять остаток задолженности за приобретенное имущество, выполненные работы и оказанные услуги, особо выделяя просроченную задолженность, определяемую сопоставлением фактических платежей франчайзеру и суммы платежей, предусмотренных условиями договора с ним.

Третьим моментом в анализе эффективности осуществления деятельности в автомобильном производстве по договору производственного франчайзинга является изучение текущих и капитальных затрат, которые возникают в ходе производства франчайзинговой продукции. Тем самым определяется структура затрат и возможность определения дополнительной прибыли за счет их экономии.

В связи с этим в диссертации предложены следующие аналитические показатели определения эффективности производства продукции у предприятия-

франчайзи: показатель экономии на текущих затратах (ЭТЗ), показатель экономии на капитальных затратах (ЭКЗ), а также показатель дополнительной прибыли франчайзи от внедрения производственного франчайзинга в автомобильное производство (ДПФ).

Первый показатель характеризует величину экономии франчайзи на текущих затратах по сравнению с затратами предприятия, действующего по договору промышленной сборки.

$$ЭТЗ = \frac{\sum ПЭТЗ_i \times ДТЗ_i - \sum ППТЗ_j \times ДТЗ_j}{100} \times ТЗ \quad (2)$$

где: ЭТЗ - величина экономии франчайзи на текущих затратах по сравнению с затратами предприятия, действующего по договору промышленной сборки; ТЗ - величина годовых текущих затрат на предприятии, действующем по договору промышленной сборки, с пересчетом на мощность предприятия-франчайзи; ПЭТЗ_і - процент экономии *i*-ой статьи текущих затрат у франчайзи по сравнению с затратами предприятия, действующего по договору промышленной сборки; ДТЗ_і, ДТЗ_ј - доля *i*-ой (*j*-ой) статьи затрат в общей величине годовых текущих затрат предприятия, действующего по договору промышленной сборки; ППТЗ_ј - процент прироста затрат *j*-ой статьи по сравнению с затратами предприятия, действующего по договору промышленной сборки.

Данный показатель показывает годовую величину экономии на текущих затратах при применении производственного франчайзинга в расчете на 1 единицу продукции, по сравнению с текущими затратами на производство 1 единицы продукции, произведенной по договору промышленной сборки.

Второй показатель, характеризует годовую величину экономии предприятия при применении производственного франчайзинга на капитальных затратах по сравнению с затратами того же предприятия, но действующего по договору промышленной сборки.

$$ЭКЗ = \frac{\sum (ПЭКЗ_i \times ДКЗ_i) - \sum (ППКЗ_j \times ДКЗ_j)}{100} \times ВК \quad (3)$$

где: ЭКЗ - величина экономии у франчайзи на сумме капитальных затрат по сравнению с затратами предприятия, действующего по договору промышленной сборки; ВК – годовая величина капиталовложений в предприятие, действующего по договору промышленной сборки, в пересчете на мощность предприятия-франчайзи; ПЭКЗ_і - процент экономии по *i*-й группе капитальных затрат у франчайзи по сравнению с затратами на предприятии, действующего по договору промышленной сборки; ДКЗ_і, ДКЗ_ј - доля *i*-й (*j*-й) группы капитальных затрат в валовых капиталовложениях на предприятии, действующего по договору промышленной сборки; ППКЗ_ј - процент прироста затрат *j*-й группы у франчайзи, по сравнению с затратами на предприятии, действующего по договору промышленной сборки.

Данный показатель показывает годовую величину экономии предприятия при применении производственного франчайзинга на сумме капитальных затрат в расчете на 1 единицу готовой продукции по сравнению с затратами того же предприятия, но действующего по договору промышленной сборки.

Источниками экономии при осуществлении деятельности по договору производственного франчайзинга может быть снижение затрат на сырье и материалы, расходов на оплату труда и т.д. Это связано с наличием жестких требований по выбору производителей комплектующих и деталей при режиме промышленной сборки, что позволяет данным производителям устанавливать свои условия в ценовом диапазоне на требуемые материалы. При режиме производственного франчайзинга таких ограничений нет, что сказывается на качестве и цене приобретаемых материалов. Также экономия возникает за счет снижения расходов на оплату труда, в связи с использованием высококвалифицированного подготовленного к работе на данном производстве персонала.

Сумма экономии на текущих и капитальных затратах при осуществлении автомобильного производства при применении режима производственного франчайзинга формирует годовую дополнительную прибыль предприятия на единицу продукции от внедрения производственного франчайзинга (ДПФ).

$$ДПФ = ЭТЗ + ЭКЗ \quad (4)$$

где: ДПФ - дополнительная прибыль франчайзи от внедрения производственного франчайзинга (за счет экономии текущих и капитальных затрат).

Данные показатели предоставляют руководству компаний информацию, позволяющую принять наиболее оптимальное решение о выборе режимов осуществления деятельности, проанализировав прирост или снижение дополнительной прибыли при изменении структуры затрат на осуществление автомобильного производства при различных вариантах.

В заключении диссертации сформулированы основные результаты исследования, выводы по наиболее значимым проблемам, решение которых могут способствовать правильной организации учета и анализа хозяйственных операций по договорам производственного франчайзинга в автомобильной промышленности.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1. Федорова Т.Е. Особенности отражения в системе учета преддоговорных отношений. // Вестник СГЭУ. - 2008. - №12 (50). - 0,5 п.л.
2. Федорова Т.Е. Особенности учета нематериальных активов по договору франчайзинга. // Вестник СГСЭУ. - 2008. - №12. - 0,5 п.л.
3. Федорова Т.Е. Основные показатели эффективности использования производственного франчайзинга в сфере автомобильной промышленности. // Вестник СГЭУ. - 2009. - №12 (62). - 0,5п.л.

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

4. Федорова Т.Е. Особенности налогового учета операций по договору франчайзинга.// Формирование социально-экономической политики регионов:

материалы научно-практической конференции. - Балаково: Балаковский институт экономики и бизнеса (филиала) СГСЭУ, 2008. - 0,5 п.л.

5. Федорова Т.Е. Особенности формирования финансовой отчетности в условиях производственного франчайзинга.// Интегральные процессы в экономике и профессиональном образовании: Материалы Международной научно-практической конференции, 11 мая 2009 г./под ред. Т.В.Королевой, А.И.Кибыша. - М.: Российский университет кооперации, 2009. - 0,3 п.л.

6. Федорова Т.Е. Экономический механизм подготовительного этапа формирования франчайзинговых отношений.// Формирование социально-экономической политики регионов: материалы научно-практической конференции, 15 мая 2009 г. - Балаково: Изд. центр Балаковского института экономики и бизнеса (филиала) СГСЭУ, 2009. - 0,5 п.л.

7. Федорова Т.Е. Особенности формирования и анализа финансовой отчетности в условиях международного производственного франчайзинга.// Формирование социально-экономической политики регионов: материалы научно-практической конференции, 15 мая 2009 г.- Балаково: Изд. центр Балаковского института экономики и бизнеса (филиала) СГСЭУ, 2009. - 0,5 п.л.

8. Федорова Т.Е. Анализ выполнения договора производственного франчайзинга в автомобильной промышленности.// Баланс: Альманах: Вып.4 / Саратовский государственный социально-экономический университет. - Саратов, 2010. - 0,3 п.л.

Автореферат

Подписано в печать *10.11.2010г*

Бумага типогр. №1

Печать офсетная

Заказ *472*

Формат 60x84 $\frac{1}{16}$

Гарнитура "Times"

Уч.-изд. л. 1,0

Тираж 100 экз.

Издательский центр Саратовского
государственного социально-экономического университета.
410003, Саратов, Радищева, 89.

